

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2016. június 30.(*)

„Elzeter döntéshozatal – A tke szabad mozgása – EUMSZ 63. cikk és EUMSZ 65. cikk – EUSZ 4. cikk – Közvetlen adózás – Osztalékok adóztatása – A kettős adóztatás elkerülésére irányuló kétoldalú egyezmény – Harmadik állam – Hatály”

A C-176/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzeter döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a tribunal de première instance de Liège (Belgium) a Bírósághoz 2015. április 20-án érkezett, 2015. március 30-i határozatával terjesztett el az eltte

Guy Riskin,

Geneviève Timmermans

és

az **État belge**

között folyamatban lév eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: A. Arabadjiev tanácselnök, C. G. Fernlund (eladó) és S. Rodin bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következók által elterjesztett észrevételeket:

- G. Riskin és G. Timmermans képviselőiben J.-P. Douny és R. Douny ügyvédek,
 - a belga kormány képviselőiben M. Jacobs és J.-C. Halleux, meghatalmazotti minőségben,
 - a német kormány képviselőiben T. Henze és B. Beutler, meghatalmazotti minőségben,
 - az Egyesült Királyság Kormánya képviselőiben S. Simmons és L. Christie, meghatalmazotti minőségben, segítők: S. Ford barrister,
 - az Európai Bizottság képviselőiben W. Roels és C. Soulay, meghatalmazotti minőségben,
- a főtanácsnok indítványának a 2016. április 12-i tárgyaláson történt meghallgatását követően, meghozta a következő

Ítéletet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 63. cikknek és az EUMSZ 65. cikknek az EUSZ 4. cikkel összefüggésben történ értelmezésére irányul.

2 E kérelmet a Guy Riskin és Geneviève Timmermans, valamint az État belge között egy Lengyelországban székhellyel rendelkező társaságtól kapott, és e tagállamban forrásadó hatálya alá tartozó osztalékok Belgiumban történ adóztatása tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették el.

Jogi háttér

A belga jog

3 A jövedelemadóról szóló 1992. évi törvénykönyv (Code des impôts sur les revenus; a továbbiakban: CIR 92) 5. cikke elírja:

„A Királyság lakói a jelen törvényben megjelölt valamennyi adóköteles jövedelmük tekintetében a személyi jövedelemadó hatálya alá tartoznak, akkor is, ha egyes ilyen jövedelmek esetében külföldön elért vagy szerzett jövedelmekről van szó.”

4 A CIR 92 6. cikke ekképp rendelkezik:

„Az adóköteles jövedelmet a levonható költségekkel csökkentett teljes nettó jövedelem alkotja.

A teljes nettó jövedelem az alábbi kategóriák nettó jövedelmei összegének felel meg:

- 1° az ingatlanokból származó jövedelmek;
- 2° a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek;
- 3° a szakmai tevékenységből származó jövedelmek;
- 4° egyéb jövedelmek.”

5 E törvénykönyv 17. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„Tőkéből és ingóságokból származó jövedelem az ingóságokból származó valamennyi bevétel, az ingóságok felhasználásától függetlenül, vagyis:

- 1° az osztalékok;

[...]”

6 Az említett törvénykönyv 285. cikke ekképp rendelkezik:

„A tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek [...] tekintetében az adóba beszámításra kerül a külföldi adó átalányrésze, amennyiben e jövedelmeket külföldön a személyi jövedelemadóhoz, a társasági adóhoz vagy a külföldi illetőségű személyek adójához hasonló adó terhelte, és amennyiben e tőke és ingóságok Belgiumban szakmai tevékenység gyakorlását szolgálják.

[...]”

7 Ugyanezen törvénykönyv 286. cikkének az alapügyben szóban forgó adóévre alkalmazandó

változata elírja:

„A külföldi adó átalányrésze a forrásadó levonása és adott esetben az illetőség szerinti állam javára történő levonás eltti nettó jövedelem tizenöt nyolcvanötödében kerül megállapításra.

[...]”

A kettős adóztatás elkerüléséről szóló, Belgium és Lengyelország közötti egyezmény

8 A Varsóban 2001. augusztus 20-án aláírt, a kettős adóztatás elkerülésére, valamint a jövedelemadó és a vagyonadó területén az adócsalás és az adóelkerülés megelőzésére irányuló, a kettős adóztatás elkerüléséről szóló, Belgium és Lengyelország közötti egyezmény, valamint jegyzőkönyvének (a továbbiakban: belga–lengyel egyezmény) 10. cikke elírja:

„(1) Az az osztalék, amelyet az egyik Szerződő Államban belföldi illetőségű társaság a másik Szerződő Államban belföldi illetőségű személynek fizet, megadóztatható ebben a másik államban.

(2) Mindazonáltal ez az osztalék abban a Szerződő Államban, amelyben az osztalékot fizető társaság belföldi illetőségű, ennek az államnak a jogszabályai szerint is megadóztatható, ha az osztalék tényleges kedvezményezettje más Szerződő Államban rendelkezik illetőséggel, az így megállapított adó azonban nem haladhatja meg:

a) az osztalék bruttó összegének 5%-át, amennyiben az osztalék tényleges haszonhúzója valamely társaság (a személyegyesítő társaságok kivételével):

– amely legalább 25%-os közvetlen részesedéssel rendelkezik azon társaság tőkéjében, amely az osztalékot fizeti, vagy

– amely legalább 10 százalékos közvetlen részesedéssel rendelkezik azon társaság tőkéjében, amely az osztalékot fizeti, amennyiben a részesedés befektetési értéke legalább az 500 000 eurót vagy ennek más pénznemben kifejezett megfelelőjét eléri;

b) az összes többi esetben az osztalék bruttó összegének 15 százalékát.

Ez a bekezdés nem érinti a társaság adóztatását azon nyereség után, amelyből az osztalékot fizetik.

(3) A jelen cikkben használt »osztalék« kifejezés a részvényekből, kamatozó részvényekből vagy kötvényekből, bányarészvényekből, alapítói vagy egyéb elsőbbségi részvényekből származó jövedelmet jelenti, a hitelek kivételével, valamint azon jövedelmeket – a kamat formájában juttatottakat is beleértve –, amelyeket az adós társaság illetősége szerinti állam ugyanazon adózási rendszernek rendelt alá, mint a részvényekből származó jövedelmeket.

[...]”

9 A belga–lengyel egyezmény 23. cikke (1) bekezdésének b) pontja így rendelkezik:

„(1) A kettős adóztatást Belgium esetében a következőképpen kell elkerülni:

[...]

b) A külföldön megfizetett adó belga adóba történő beszámítására vonatkozó belga jogszabályok rendelkezéseire is figyelemmel, amennyiben valamely Belgiumban belföldi illetőségű személy a belga adó hatálya alá tartozó teljes jövedelmébe tartozó és a belga adó alól az alábbi c) pont alapján nem mentesített osztalék, illetve kamatok vagy jogdíjak formáját öltő jövedelmekben

részesül, az e jövedelmekre kivetett lengyel adó az említett adókat terhel? belga adóba beszámításra kerül.”

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

10 G. Riskin és G. Timmermans belgiumi lakosok részesedéssel rendelkeznek egy Lengyelországban székhellyel rendelkező társaságban. 2009 folyamán e részesedés jogcímén osztalékot fizettek számukra, amelyből ez utóbbi tagállamban 15%-os forrásadót vontak le.

11 A 2012. év során a belga adóhatóság ellenőrző szolgálata a 2010. év tekintetében a természetes személyek adójára vonatkozó bevallásuk kiigazítására irányuló határozatot küldött G. Riskinnek és G. Timmermansnak. E hatóság úgy ítélte meg, hogy a belga–lengyel egyezmény 10. cikke értelmében, valamint a CIR 92 5. és 6. cikke, valamint 17. cikkének (1) bekezdése értelmében a Lengyelországban letelepedett társaságtól származó osztalékokra Belgiumban 25%-os mértékű adót kell kivetni.

12 G. Riskin és G. Timmermans vitatták ezt a kiigazítást, és arra hivatkoztak, hogy a belga–lengyel egyezmény 23. cikke értelmében a Lengyelországban megfizetett adót be kell számítani a Belgiumban fizetendő adóba.

13 Az adóhatóság ezzel szemben azt állította, hogy ezen egyezmény 23. cikke a belga jog, nevezetesen a CIR 92 285. cikke alkalmazásának fenntartásával írja elő a lengyel adónak a belga adóba történő beszámítását, amely rendelkezés csak akkor teszi lehetővé az ilyen beszámítást, ha az a tőke és ingóságok, amelyekből az érintett osztalékok származnak, valamely szakmai tevékenység gyakorlására szolgálnak Belgiumban. A belga adóhatóság, mivel úgy ítélte meg, hogy a jelen ügyben nem erről van szó, megtagadta a lengyel forrásadónak a belga adóba történő beszámítását, következésképpen elutasította panaszukat.

14 G. Riskin és G. Timmermans az adóhatóság e határozatával szemben keresetet nyújtott be a kérdést elterjesztő bírósághoz, arra hivatkozva, hogy a belga–lengyel egyezményről eltérően Belgium és bizonyos, nem az Európai Unióhoz tartozó államok közötti, a kettős adóztatás elkerülésére irányuló más egyezmények nem tartalmazzak a belga jogra történő utalást, és így módon a belga jog által előírt feltételek figyelembevétel nélkül teszik lehetővé az e harmadik államokban fizetett adónak a belga adóba történő beszámítását. Azt állítják, hogy jogszerűen nem fogadható el, hogy Belgium egy harmadik állam számára kedvezőbb adójogi bánásmódot biztosítson, mint a tagállamok számára.

15 E körülmények között a tribunal de premier instance de Liège (liège-i elsőfokú bíróság, Belgium) úgy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és elzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Összeegyeztethető-e az EUMSZ-nek az EUSZ 4. cikkével összefüggésben értelmezett 63. cikkében rögzített közösségi jogi elvekkel a CIR 92 285. cikkében rögzített jogi szabály, amely hallgatólagosan megengedi a Belgiumban belföldi illetőségű természetes személyek által kapott külföldi osztalékok kettős adóztatását, amennyiben lehetővé teszi Belgium számára, hogy a belga jog azon rendelkezései szerint, amelyekre a Belgium által kötött kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény hivatkozik, vagyis aszerint, hogy a beszámítás feltételeit meghatározó 285. cikkre vagy a csupán a külföldi adó átalányrésze beszámításának mértékét meghatározó 286. cikkre hivatkozik, tetszése szerint elnyben részesítse a harmadik államokban (Egyesült Államok) eszközölt befektetéseket az Európai Unió tagállamaiban (Lengyelország) eszközölhető befektetések rovására?

2) Ellentétes-e az EUMSZ 49. cikkel, az EUMSZ 56. cikkel és az EUMSZ 58. cikkel a CIR 92

285. cikke, amennyiben a külföldi adó belga adóba történő beszámításának lehetőségét ahhoz a feltételhez köti, hogy azon tőke és ingóságok, amelyekből a jövedelmek származnak, Belgiumban szakmai tevékenység gyakorlására szolgálnak?”

Az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdésekről

A második kérdés elfogadhatóságáról

16 A belga kormány azt állítja, hogy az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett második kérdés, amely a külföldi adónak a belga adóba azon feltétel mellett történő beszámításának lehetőségére vonatkozik, hogy a jövedelmek alapjául szolgáló tőke és ingóságok valamely szakmai tevékenység gyakorlására szolgálnak Belgiumban, elfogadhatatlan, mivel a kérdést elterjesztő bíróság eltt folyamatban lévő jogvita kimenetele nem függ az e kérdésre adandó esetleges választól.

17 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében a nemzeti bíróság által saját felelősségére meghatározott jogszabályi és ténybeli háttér alapján – amelynek helytállóságát a Bíróság nem vizsgálhatja – az uniós jog értelmezésére vonatkozóan elterjesztett kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A Bíróság csak akkor utasíthatja el a nemzeti bíróság által elterjesztett kérelmet, ha az uniós jog kért értelmezése nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus jellegű, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli vagy jogi elemek, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az elé terjesztett kérdésekre hasznos választ adhasson (2015. május 21-én Verder LabTec ítélet, C-657/13, EU:C:2015:331, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

18 A jelen ügyben a Bírósághoz benyújtott iratokból egyértelműen kitűnik, hogy a szóban forgó osztalékok alapjául szolgáló tőke vagy ingóságok nem valamely szakmai tevékenység gyakorlására szolgálnak Belgiumban vagy valamely más tagállamban. E körülményekre figyelemmel az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett második kérdés mint hipotetikus jellegű kérdés elfogadhatatlan.

Az első kérdésről

19 Elzeteresen meg kell állapítani, hogy nem arra történt hivatkozás, hogy az említett eltérő bánásmód egy Lengyelországban letelepedett társaságtól származó osztalékokra, illetve egy Belgiumban letelepedett társaságtól származó osztalékokra vonatkozik. Ezzel szemben azt állították, hogy ez az eltérő bánásmód egy Lengyelországban letelepedett társaságtól származó osztalékokra és egy harmadik államban letelepedett társaságtól származó osztalékokra vonatkozik.

20 Nem vitatott ugyanis, hogy a belga–lengyel egyezménytől eltérően, amely a Lengyelországban fizetett forrásadónak a Belgiumban fizetendő adóba történő beszámítása feltételeinek meghatározása tekintetében a belga jog rendelkezéseire utal, a Belga Királyság és bizonyos harmadik államok közötti, a kettős adóztatás elkerülésére irányuló egyezmények nem tartalmazzak ilyen utalást, és így módon a belga jog által előírt feltételek figyelembevétel nélkül teszi lehetővé az e harmadik államokban fizetett forrásadónak a Belgiumban fizetendő adóba történő beszámítását.

21 Az alapügyet illetően, a belga jogra történő utalás azzal a hatással jár, hogy az osztalékok vonatkozásban Lengyelországban megfizetett forrásadót nem lehet a Belgiumban fizetendő adóba beszámítani, mivel nem teljesül a CIR 92 285. cikkében előírt, nevezetesen arra vonatkozó feltétel, hogy az érintett osztalékok alapjául szolgáló tőke és ingóságok valamely szakmai

tevékenység gyakorlására szolgáljanak Belgiumban, míg ez a beszámítás e feltétel teljesülése nélkül is lehetséges, ha az osztalékok olyan harmadik államból származnak, amellyel a Belga Királyság a kettős adóztatás elkerülésére irányuló olyan egyezményt kötött, amely az e beszámításhoz való feltétel nélküli jogot ír elő.

22 Ily módon a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a Szerződésnek a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseit az EUSZ 4. cikkel összefüggésben úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az, ha valamely tagállam az alapügyben szereplőhöz hasonló helyzetben egy belföldi illetőségű részvényes tekintetében biztosított, az e tagállam és egy harmadik állam közötti, a kettős adóztatás elkerülésére irányuló, a harmadik államban levont forrásadónak az említett tagállamban a belföldi illetőségű részvényes által fizetendő adóba feltétel nélkül történő beszámítását lehetővé tévő kétoldalú egyezményből következő kedvező bánásmódot nem terjeszti ki arra a belföldi illetőségű részvényesre, aki egy olyan tagállamból származó osztalékot vesz fel, amellyel ugyanezen, illetőség szerinti tagállam a kettős adóztatás elkerülésére irányuló olyan egyezményt kötött, amely az ilyen beszámítás lehetőségét a nemzeti jog által előírt további feltételek teljesüléséhez köti.

23 Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében az EUMSZ 63. cikk (1) bekezdésében tiltott, tőke mozgást korlátozó intézkedések azon intézkedéseket foglalják magukban, amelyek alkalmasak arra, hogy eltántorítsák a külföldi illetőségeket attól, hogy valamely tagállamban befektetéseket hajtsanak végre, illetve az említett tagállam illetőségével rendelkezőket attól, hogy más tagállamokban hajtsanak végre befektetéseket (2015. szeptember 17-ii Miljoen és társai ítélet, C-10/14 és C-14/14, EU:C:2015:608, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 A jelen ügyben nem vitatott, hogy a G. Riskinhez és G. Timmermanshoz hasonlóan belga illetőségű, a Lengyel Köztársasághoz hasonló tagállamból osztalékot felvevő személyek helyzete, amely személyeknek ahhoz, hogy a megfizetett forrásadót beszámítsák a belga adóba, teljesíteniük kell a CIR 92 285. cikkében előírt feltételt, kedvezőtlenebb, mint azon belga illetőségű személyek helyzete, akik egy olyan harmadik államból származó osztalékot vesznek fel, amellyel a Belga Királyság az e beszámításhoz feltétel nélküli jogot előíró, a kettős adóztatás elkerülésére irányuló egyezményt kötött.

25 Ez a hátrányos bánásmód alkalmas arra, hogy eltántorítsa a belföldi illetőségű személyeket attól, hogy olyan tagállamokban hajtsanak végre befektetéseket, amelyekkel a Belga Királyság nem kötött a megfizetett forrásadónak a belga adóba történő feltétel nélküli beszámításához való jogot előíró kétoldalú egyezményt, következésképpen a tőke mozgásának az EUMSZ 63. cikk (1) bekezdésében főszabály szerint tiltott korlátozását valósítja meg.

26 Mindazonáltal az EUMSZ 65. cikk (1) bekezdésének a) pontja értelmében „a [z EUMSZ] 63. cikk rendelkezései nem érintik a tagállamoknak azt a jogát, hogy [...] alkalmazzák adójoguk azon vonatkozó rendelkezéseit, amelyek a lakóhely vagy a tőkebefektetés helye alapján az adózók között különbséget tesznek”.

27 Ezt a szigorúan értelmezendő eltérést azonban maga az EUMSZ 65. cikk (3) bekezdése korlátozza, amely előírja, hogy az e cikk (1) bekezdésében szereplő nemzeti rendelkezések „nem szolgálhatnak a 63. cikkben meghatározott szabad tőke mozgásra és fizetési műveletekre vonatkozó önkényes megkülönböztetés vagy rejtett korlátozás eszközéül” (2014. március 13-ii Bouanich-ítélet, C-375/12, EU:C:2014:138, 62. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 Különbséget kell tehát tenni az EUMSZ 65. cikk (1) bekezdésének a) pontja értelmében megengedett egyenlőtlen bánásmód és az ugyanezen cikk (3) bekezdése által tiltott

megkülönböztetés között. Márpedig a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy ahhoz, hogy a tőkebefektetés helye alapján az adózók között különbséget tév? nemzeti adójogi szabályozást az Szerződésnek a tőke szabad mozgásáról szóló rendelkezéseivel összeegyeztethet?nek lehessen tekinteni, az eltér? bánásmódnak olyan helyzetekre kell vonatkoznia, amelyek egymással objektíve nem összehasonlíthatóak, vagy azokat nyomós közérdek igazolja (2014. március 13?i Bouanich-ítélet, C?375/12, EU:C:2014:138, 63. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a tagállamok feladata, hogy megszervezzék a felosztott nyereség adóztatására vonatkozó rendszerüket, és ennek keretében meghatározzák azt az adóalapot és adómértéket, amely az osztalékban részesül? befektet?re alkalmazandó, és hogy a közösségi jog egységesítésére, illetve összehangolására irányuló intézkedések hiányában a tagállamok továbbra is jogosultak egyezményekben vagy egyoldalúan meghatározni adóztatási joghatóságuk megosztásának szempontjait (lásd ebben az értelemben: 2008. május 20?i Orange European Smallcap Fund ítélet, C?194/06, EU:C:2008:289, 48. pont).

30 Következésképpen a különböz? tagállamok adójogszabályai közötti, e helyzetb?l fakadó különbségek fennállása esetén a tagállam egyezmény alapján vagy egyoldalúan a különböz? tagállamokból származó osztalékokra ezen eltéréseket figyelembe vev? eltér? bánásmódot alkalmazhat (lásd ebben az értelemben: 2008. május 20?i Orange European Smallcap Fund ítélet, C?194/06, EU:C:2008:289, 49. pont).

31 A kétoldalú adóegyezményekkel kapcsolatban a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy az ilyen egyezmény hatálya az ott említett természetes vagy jogi személyekre terjed ki. Hasonlóképpen, az ezekben el?írt el?nyök az egyezményben rögzített szabályok összességének elválaszthatatlan részét képezik, és hozzájárulnak a két szerződ? állam közötti kölcsönös viszonyok általános egyensúlyához (lásd ebben az értelemben: 2005. július 5?i D.-ítélet, C?376/03, EU:C:2005:424, 54. és 61–62. pont; 2008. május 20?i Orange European Smallcap Fund ítélet, C?194/06, EU:C:2008:289, 50–51. pont). Meg kell állapítani, hogy – amint azt a f?tanácsnok is kiemelte indítványának 43. pontjában – ugyanez a helyzet a tagállamokkal vagy harmadik államokkal kötött, a kett?s adóztatás elkerülésére irányuló egyezményeket illet?en.

32 Az alapügyet illet?en meg kell állapítani, hogy azok a helyzetek, amelyekben a feltétel nélküli beszámítás el?nyét biztosítják, azon helyzeteknek felelnek meg, amelyek tekintetében a Belga Királyság a kett?s adóztatás elkerülésére irányuló, bizonyos, az osztalékokra vonatkozó forrásadót levonó harmadik államokkal kötött kétoldalú egyezmények keretében kötelezettséget vállalt arra, hogy a belga illet?ség? személyek számára lehetővé teszi az említett forrásadónak a Belgiumban fizetend? adóba történ? beszámítását.

33 Ebb?l következik, hogy az ilyen egyezmény hatálya alá az ilyen harmadik államokból osztalékot felvev?, és abban az államban forrásadót fizet? belga illet?ség? személyek tartoznak. Nem elemezhet? az ezen egyezmény többi részét?l elválasztható el?nyként az a tény, hogy az érintett el?ny csak az ezen egyezmény hatálya alá tartozó belga illet?ség? személyek számára biztosított, tekintettel arra, hogy – amint az a jelen ítélet 31. pontjában is említésre került – ez az el?ny az egyezményben rögzített szabályok elválaszthatatlan részét képezi, és hozzájárul az említett egyezményben részes szerződ? államok közötti kölcsönös viszonyok általános egyensúlyához.

34 E körülményekre figyelemmel az alapügyben szerepl?khöz hasonló, belga illet?ség? személyek, akik olyan tagállamokból vesznek fel osztalékot, mint a Lengyel Köztársaság, és akiknek annak érdekében, hogy a forrásadót beszámíthassák a belga adóba, meg kell felelniük a CIR 92 285. cikkében el?írt feltételeknek, nincsenek az azon belga illet?ség? személyek helyzetével objektíve összehasonlítható helyzetben, akik egy olyan harmadik államból származó

osztalékot vesznek fel, amellyel a Belga Királyság a kettős adóztatás elkerülésére irányuló olyan kétoldalú egyezményt kötött, amely elírja az ilyen beszámításhoz való feltétel nélküli jogot.

35 Ebből következik, hogy az alapügyben vitatotthoz hasonló hátrányos bánásmód nem minősül a Szerződésnek a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezései által tiltott akadályának.

36 Végül az EUSZ 4. cikkben rögzített lojális együttműködést illetően elegendő arra emlékeztetni, hogy e cikket nem lehet úgy értelmezni, hogy az a tagállamok terhére olyan kötelezettséget keletkeztet, amely túlmegy a tagállamokat az EUMSZ 63. cikk és az EUMSZ 65. cikk értelmében terhelő kötelezettségeken (lásd ebben az értelemben: 2012. szeptember 19-i Levy és Sebbag végzés, C-540/11, nem tették közzé, EU:C:2012:581, 27–29. pont).

37 A fenti megfontolásokra figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 63. cikket és az EUMSZ 65. cikket az EUSZ 4. cikkel összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az, ha valamely tagállam az alapügyben szereplőhöz hasonló helyzetben egy belföldi illetőségű részvényes tekintetében biztosított, az e tagállam és egy harmadik állam közötti, a kettős adóztatás elkerülésére irányuló, a harmadik államban levont forrásadónak az említett tagállamban a belföldi illetőségű részvényes által fizetendő adóba feltétel nélkül történő beszámítását lehetővé tévő kétoldalú egyezményből következő kedvező bánásmódot nem terjeszti ki arra a belföldi illetőségű részvényesre, aki egy olyan tagállamból származó osztalékot vesz fel, amellyel ugyanezen, illetőség szerinti tagállam a kettős adóztatás elkerülésére irányuló olyan egyezményt kötött, amely az ilyen beszámítás lehetőségét a nemzeti jog által előírt további feltételek teljesüléséhez köti.

A költségekről

38 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (hatodik tanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 63. cikket és az EUMSZ 65. cikket az EUSZ 4. cikkel összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az, ha valamely tagállam az alapügyben szereplőhöz hasonló helyzetben egy belföldi illetőségű részvényes tekintetében biztosított, az e tagállam és egy harmadik állam közötti, a kettős adóztatás elkerülésére irányuló, a harmadik államban levont forrásadónak az említett tagállamban a belföldi illetőségű részvényes által fizetendő adóba feltétel nélkül történő beszámítását lehetővé tévő kétoldalú egyezményből következő kedvező bánásmódot nem terjeszti ki arra a belföldi illetőségű részvényesre, aki egy olyan tagállamból származó osztalékot vesz fel, amellyel ugyanezen, illetőség szerinti tagállam a kettős adóztatás elkerülésére irányuló olyan egyezményt kötött, amely az ilyen beszámítás lehetőségét a nemzeti jog által előírt további feltételek teljesüléséhez köti.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: francia.